

Title	純損益概念に関する若干の基本問題について
Author(s)	熊本, 吉郎
Citation	経済論叢 (1937), 45(2): 220-232
Issue Date	1937-08-01
URL	http://dx.doi.org/10.14989/130987
Right	
Type	Departmental Bulletin Paper
Textversion	publisher

京都市大學經濟學會 經濟論叢

第 二 號 第 四 十 五 卷

昭和二十八年八月一日發行

論 叢

營業稅の課稅標準と賣上稅の課稅方法……………法學博士 神戸正雄
井田制と其社會的意義……………法學博士 財部靜治
國民共同體の人間學的基礎……………經濟學博士 石川興二

時 論

輸入統制としての『Aski』制度……………經濟學博士 谷口吉彥

研 究

純損益概念^{する}に關する若干の基本問題について……………經濟學士 熊本吉郎
工業經營規模の双峯分布について……………經濟學士 田 杉 競
職業の意義と問題……………經濟學士 澤崎堅造
資本移動の近代理論……………經濟學士 松 井 清

說 苑

カレッキの數學的動態理論……………經濟學士 青山秀夫
複式簿記法の發生……………經濟學士 岡本愛次

附 錄

新着外國經濟雜誌主要論題

研 究

純損益概念に關する若干の基本問題について

熊 本 吉 郎

一

純損益概念は、會計學の基本概念の一として、明確に規定されてあることを要する。従つて、會計學の領域に於て、この問題の研究に多大の努力が拂はれて來たことは周知の如くであるが、特に大戰後に於て、一轉期を劃する程に急激な進歩を示し、革新化されたのである。即ち、大戰後に於ては、學問的發展と共に、社會情勢の變化に伴つて、諸種の實踐的要求が生じ、それに適應するために、根本から考へ直す必要に逼られたことに基く。所が、一方に於て、革新的進歩を遂げた反面に、他方に於ては、雜多の學說が生じ、問題を錯雜紛糾せしめたことも否定し得ない。過渡的時代の產物として、止むを得ない結果であらう。従つて、吾々は更に根本的に吟味し直す必要があるのであるが、そのためには先づ、何處に問題があるかを明かにし、それは如何に解決さるべきかを考察しなければならない。このことはまた、正しい概念規定に到達する一の道であると思ふ。

本稿はこの課題に對する試論として、二三の基本問題を指摘し、若干の考察を試み、今後の研究に對する一拾石たらしめんとするものである。

二

純損益は何かの増減分或は過不足分であるが、何のそれであるか、この點に一つの問題がある。歴史的には、資本の増減分であり、費用と収益との差額であると規定せられる。而して、資本と費用・収益とは、同一物を異なる視角から見たものであり、従つて、資本の増減分と費用・収益の差額とは當然に等しい。所が、近代の學說の一方の代表者たるシュマーレンバッハ¹⁾は、資本の増減分たることを否定する。このことは、近時に於ける經濟體制並に思想の變化を無意識的ではあつたとしても、相當強く反映してゐるものである。周知の如く、シュマーレンバッハは共同經濟的（國家經濟的）立場を主張し、經濟性を表現するものとして利益を規定する。而して、彼は資本を擬制資本としてのみ概念するのである。従つて、資本と純損益とは密接な關係をもつことは認めるが、それは、純損益が資本の増殖分としてではなくて、資本擬制の基礎としての關係に於て認めるのである。而して、純損益は収益と費用（給付と費消）との差額としてのみ規定されてゐるのである。吾々は先づこの問題に對して考察して見なければならぬ。

資本主義經濟は高度に發展し、自由主義的より統制主義（拘束主義）的に移行しつゝあることは、現實の姿である。シュマーレンバッハの立論は、先づこの點に着目されたものゝ如くであり、統制主義的になれば、純損益概念

1) 會計方法に於ける記載要素としての資本ではない。
2) Schmalenbach, E., Dynamische Bilanz, 1926.

も從來と異なるものでなければならぬと見たのではなかつたであらうか。こゝで第一に擧げられる問題は、自由主義より統制主義に移行したことによつて、資本主義經濟の本質に變化をもたらしたか否かである。統制が單に利益追及の抑制に止まるものであり、従つて、量的變化に止まり、質的には何等の變化がない限り、純損益概念を別のものとして規定する必要は毫も存在しない。

資本主義經濟が本質的に變移したのであるならば、純損益概念も本質的に異なるべきは、當然であらう。併し、この場合には、如何に變移したかを明白に示さなければならぬ。たゞ漠然と認識するに止まる限り、新しい純損益概念を正しく規定することは不可能である。シュマーレンバッハに對しても、この點が特に指摘さるべく、その理論的根據が頗る不明瞭となつてゐることは遺憾である。

更に、假に一步を譲つて、現實には既に、資本主義經濟とは別種のものが一部に存在することを認めるとして、その一部のものに適應する概念を樹立し、それを直ちに一般的概念として押し進めることも問題である。蓋し、萌芽的なるに止まり、未だ支配的ではない限り、支配的なるものを没却することは許され得ない。少くとも、萌芽的なるものに對してのみ適應する概念として、それ以上に進むべきでもなく、また進み得ない筈である。而も亦、シュマーレンバッハは生産經濟の中に營利經濟を認め乍ら、營利經濟の特徴を無視して、生産經濟一般に於ける共通物に抽象化して、概念を規定せんとする態度が見受けられる。が併し、かゝる態度は研究方法上くみし能はざる所である。即ち、かゝる方法は、問題を闡明ならしめるよりは、逆に不明瞭にし、意味のない結果に導くであらう。

而して、この新しい經濟に於ける利益は、公益性が強調される所に特徴をもつものの如くである。公益が充され乍ら、利益が問題になるといふのであるならば、現實に於ても公益性をもたない企業は、社會的存在の根據をもたないのであるから、こゝに改めて問題にされる程のものではない。併し、公益即ち利益であるといふのであれば、問題は別である。この場合には先づ、公益自體の概念を明確に規定することが前提となる。而も、軍備の充實の如く、國民經濟の生活維持のために絶對的に必要であり、従つて、資本を如何に蕩盡するも亦、止むを得ないといふが如く、公益性のためには、資本の消耗も亦、許容されるといふのであれば、既に利益計算の必要は毫も存在せず、従つて、純損益概念は存在し得ないであらう。

次に問題となるのは、將來を豫想して立論することである。シュマーレンバッハは、次に來るべき時代を豫想する。否、理想的當爲的經濟を期待してゐるのである。このことに對しては、何等抗議し得ないかも知れない。而して、理想的當爲的經濟を對象とする限りに於て、その利益概念も理想的當爲的概念に止まる。理想的當爲的概念も、それとしては或は意味をもち得るかも知れない。併し乍ら、それを以て、現實的利益概念にまで押し進めることは、絶對に許されない。蓋し、理想的當爲的概念は、あくまで、理想的當爲的概念たるに過ぎないからである。このことは自明のことに屬するにも拘らず、その限界がぼかされ、理想的當爲的概念が飛躍して現實的概念の如くに意識され、或は混同されて、問題を益々混亂せしめるに至つてゐるのである。

純損益概念を資本にかゝはらしめて規定すべきか否かは、根本的に資本主義經濟の理解にまで遡らなければならない。シュマーレンバッハは、資本の増減分として規定することを拒否することに對して、かゝる根本問題には

直接には觸れてゐない。併し乍ら、彼が經濟性の表現として利益を規定する場合に於ける根據は、上述の如くに理解されるのであるが、彼の理論は徹底的でなく、方法論的にも著しい誤謬を犯してゐるものと結論される。従つて、資本の増減分としての純損益概念を否定することは、尙ほ疑問であり、而も現實に於ては、資本主義經濟が、依然として、支配的地位を保つ限りに於て、特に然りである。萌芽的一部分的な存在を對象とするものであるならば、その範圍を超脱することは絶対に許され得ないと思ふ。

三

純損益は資本の増減分であり、費用と収益との差額であるとして、次に問題となるのは、何を以て、如何なる状態になつた時に、増減或は差額が生じたと云ひ得るかといふことである。即ち、實質の規定が問題となるのである。このことは、大戰後に於ける貨幣價值の急激な變動に直面して、特に問題となり、資本、収益、費用、純損益の本源的本質を把握せんとすることに研究が向つたことは、周知の如くである。而して、本源的本質に對して諸種の見解が現れたのであるが、大別すれば次の三つに綜合し得る。

- 一、價值に於て把握せんとするもの³⁾、
- 二、物量に於て把握せんとするもの⁴⁾、
- 三、貨幣額に止まるもの⁵⁾、

従つて、吾々はこの點について考察しなければならぬのであるが、この場合、問題として下記の如き點が擧げ

3) 代表的なものとして、Schmalenbach がある。
4) Schmidt を代表とする。Schmidt, F., Die organische Tageswertbilanz, 1929.
山下勝治譯、シユミット有機觀對照表學說。
5) Rieger を代表とする。Rieger, W., Einführung in die Privatwirtschaftslehre. 1928.

られる。

第一に問題となるのは、本源的性質として把握されたものが正しいか否か、従つて、正しい方法によつて把握されたものであるか否かの吟味である。價值論は、今日經濟原論に於ても、尙ほ問題が残されてゐる。而も、會計學の領域に於て、かゝる問題にまで掘下げられるに至つたのは、最近のことであり、頗る貧弱な研究に止まつてゐる。このことはまた、後述する如く、理由のないことではなかつた。従つて、吾々の領域に於て述べられる價值といひ、物量といふも、吾々を納得せしめるものとはなつてゐない。例へば、シュマーレンバッハは國民經濟的價值による計算を主張する。併し乍ら、その價值概念たるや頗る不鮮明であり、リーガー⁶⁾も指摘せる如くに、正しく規定されてはゐないのである。また、シュミットは、綜合經濟の一分子として、企業の相對的價值維持の原則を主張すると共に、實體的財貨の在高、即ち物量を問題にする。併し乍ら、物量にまで遡ることは、既にワルプ⁷⁾が決定的批判を與へてゐる。即ち、現實の世界をあまりに無視してゐると共に、吾々の對象としての物の經濟的本質から離れてしまつて居り、而も、一方的に偏してゐることが非難されるであらう。

所で、貨幣額に於て把握することに止るものを除いて、價值或は物量に於て規定したものは、更に具體的な、計算可能なものゝ規定を必要とする。蓋し、價值或は物量によつては、現實的計算は不可能であり、會計方法の對象たる限り、計算可能なものでなければならぬからである。シュマーレンバッハに於ては、國民經濟的價值に於て把握される所の經濟性の表現としての利益から、國民經濟的價格に於て把握される所の私經濟的利益をとるに至つて居り、シュミットに於ても、販賣日の費用量に對する販賣日の調達價格を基準とする費用計算といふが如

6) Rieger, W., Schmalenbachs dynamische Bilanz, 1936, S. 1/9.
7) Walb, E., Die Erfolgsrechnung privater und öffentlicher Betriebe, 1926, S. 332/339.

く、價格計算を採用してゐるのである。このことは、必然的歸結であつて、何等かの計算價格によらなければならぬことは當然であらう。

こゝに第二の問題が生ずる。即ち、計算可能な範圍にまで發展せしめたならば、それと根本的に基礎づけられたものとの關係如何といふことである。即ち、計算可能な概念が本質的に規定せられた概念の必然的發展であるか否か、それによつて本質的なものを把握し得たか否かの問題である。前者の點で特に問題となるのは、シュマレーンバッハである。彼は國民經濟的價格による所の私經濟的利益をとることに對して、計算の確實性及び企業者の欲する計算といふことを理由とし、更に國民經濟的福祉と私經濟的效用とが一致することを以て矛盾なきものと説明してゐるが、結局に於て、本質的なものとして規定した概念を放棄せる結果となつてゐる。即ち、彼は本質的なものをあくまで發展せしめることに努力せず、それを放棄して、横へそれてしまつてゐるのである。かくては、本質的概念の規定が全く無意味であつたこととなる。次に何れも價格計算によるのであるが、それによつて目的が達し得られるか否かである。價值といひ、物量といふも、計算不可能である。蓋し、價值は抽象的なものであり、物量は共通的尺度たり得ないからである。然るが故に、計算可能な貨幣額、即ち、特定の價格によつて計算されるのである。従つて、特定の價格計算によつて如何にその目的が達せられたか、問題となるのであるが、併し、この問題は果して吟味され得るであらうか。即ち、この問題の提出自體が問題である。本質的なものとして規定されたものが、計算不可能であると前提される限り、それに到達され得たか否かを吟味することは出来ない。従つて、根本的には、計算不可能な抽象的本質を規定すること自體が、吾々にとつては無意味であつ

たことになりはしないであらうか。

會計學の問題としては、計算可能なものでなければならぬことは絶對的であるが、更に、こゝに問題とせるが如きものである限り、本源的な本質の規定にまで遡ることは、不必要なものゝ如くに考へられる。即ち、價值と價格との關係が、若し、價格が價值の現象形態であり、價格に於てのみ價值が把握され得るのであるならば、吾々は價值にまで遡る必要はないのであり、また、若し、價格が價值を完全に表現し得ない故に、價值にまで遡らなければならぬといふのであれば、それは不可能を強ふるものである。

貨幣價值の變動は、今日常識的に經驗される所である。而して、貨幣價值が變動する限り、異なる時點に於ける貨幣價格の比較は無意味であり、更に、名目貨幣的計算によつて計算された利益は、企業の繼續中に於ける年度の利益である限り、分配し得る利益ではあり得ないといはれる。この點に吾々の今日の問題があることは周知の如くであり、これを究明するために、本源的なものにまで分析することが必要であると考へられたのである。このことは、否定し得ず、吾々に於ても絶對的に究明しなければならない。併し乍ら、捨象された範疇として、價值が規定されたとしても、直ちに價值に於て利益を把握しなければならず、而も、このことによつて上述せる比較の不可能性及び不完全性を排除し得ると即斷することは許されない。蓋し、價值は價值それ自體として現象せざる限り、當然である。而して、價值は交換價值に於て現象する限り、依然として問題が残り、根本的解決は不可能なるの故を以て、一躍して物量にまで遡らんとする。勿論、吾々は、貨幣額に於てのみ把握することは不可であり、物の側をも見なければならぬとしても、併し、その故を以て直ちに物量に於て把握すべしといふことは

一大飛躍であり、而も、そのことは明かに問題たり得ないと共に、その物が單に觀念的抽象的であるならば、吾々の問題の解明には役立ち得ないのである。

勿論、斯く言へばとて、物の側について考慮する必要がないといふのではない。蓋し、物と貨幣とが對立的關係にある限りに於て然りである。たゞ、何れか一方のみを本源的本質として把握し、それによつて理論づけんとすることが誤つてゐるのである。而も、その本源的本質を把握せんとする事自體も問題であり、從來の如きものである限り、不可能なることを敢へて爲せるものであることは、既に述べた如くである。即ち、修正が必要であることは理論づけられても、修正されたものが正しいか否かを検討する基本的本質的なものが何であるかは、把握し得ないものと思はれる。

貨幣が目的化し、企業の目的は貨幣利益の獲得にある限り、従つて、資本循環が貨幣形態を起點とし、終點とする限り、投下、回收の關係により、所謂名目的貨幣利益が利益として把握されるのであるが、一回限りの資本循環ではなく、企業繼續中に於ける一期間の利益計算が問題となる時には、所謂實質的利益の計算が要求され、名目的貨幣利益の修正が必要となる。こゝに、吾々は如何なる根據に基いて修正すべきか問題となるのである。シュミットの主張する如く、個別資本の總體經濟に於ける關係から理論づけることを要するのは、述べるまでもないのであるが、この場合、先づ價格の分析をなし、而も、就中貨幣の本質の闡明が解決の前提となると思ふ。而して、特に問題となるのは、貨幣單位——例へば圓——と商品貨幣の分量との關係の變動、或はそれが商品貨幣から全く乖離してしまつた場合に價格に及ぼす影響であらうと思ふ。この點に關しては、別の機會に詳論したいと思ふ。

所で、他方、如何なるものを純損益として計算すべきかは、計算目的によつて異なる、従つて、計算目的が純損益概念規定の基礎であるとされてゐる。以下、簡単に、この點について若干の問題を指摘し、考察して見たいと思ふ。

四

利益概念は、一般に目的概念として規定せられる。即ち、目的が相違するに従ひ、種々の利益概念が規定され得るものである。シュマーレンバッハは計算目的に適合する所の概念を見出さんとする。シュミットも、立場を問題にするけれども、結局計算目的を問題にするものである。ハックスは、計算目的の存在するだけ、正しい利益概念が存在し得ると述べ、學說上現れたものの中、特に主要なるものについて、次の如く分類してゐる。⁹⁾

- 一 商法、特に株式會社法の立場からする利益概念
- 二 税法の立場からする利益概念
- 三 企業者の立場からする利益概念
- 四 經營共同體の立場からする利益概念
- 五 企業（綜合經濟の部分としての¹⁰⁾）の立場からする利益概念
- 六 共同經濟的立場からする利益概念

また、中西教授は、實踐的計算任務（目的）から、計算材料の實質的内容が規定されるものとされる。而して、

純損益概念に關する若干の基本問題について

第四十五卷 二二九 第二號 八一

⁹⁾ Hax, K., Der Gewinnbegriff in der Betriebswirtschaftslehre, 1926, S. 106.

¹⁰⁾ 筆者註。

實踐的計算任務を決算のための損益計算と經營統制のための損益計算とに分ち、前者に於ては、過去の現實的貨幣利益が、後者に於ては、經濟性の表示たる經營利益が必然的に規定されるものと述べられてゐる。¹¹⁾

この場合、先づ問題になるのは、目的自體である。從來に於ては、この目的が正しく把握されてゐなかつたやうである。例へば、シュマーレンバッハが利益計算に經濟性測定の目的を設定するといふ時、別稿に於て指摘せる如く、¹²⁾利益が經濟性の表現として規定されてゐる限り、利益計算に利益測定を置くといふに外ならず、全く意味をなさない。また、ハックスは、諸學說を羅列的に並べただけで、それらが果して目的より來る相違であるか否かを明かにしてゐないのである。即ち、目的自體が明瞭に概念されてゐないのである。更に中西教授の所説を藉りるならば、決算のための損益計算か、經營統制のための損益計算かと明瞭でなく、従つてまた、その何れかの内部に於ける謂はゞ第二次的な目的が、規定されてゐるのであるかどうかとも明かでない。私の理解する限りでは、從來の問題は、決算のための損益計算であり、その内部に於ける第二次的な目的として問題とせられてゐたやうに思ふ。

こゝで問題となるのは、先づ決算目的と經營統制目的とに分つこと自體にもあるが、假にそれを認めるとして、その各々の内部に於て、第二次的の目的が存在し得るか否かである。中西教授は、明かに述べられては居ないが、それを否定されるものゝ如くである。併し乍ら、經營統制のための損益計算に於ては、明かに第二次的な目的が存在する。即ち、經營統制に各種の目的が設定され得るからである。決算のための損益計算は若干問題であると思ふ。從來、各種の立場によつて、計算される純損益は異るといはれる。¹³⁾即ち、立場によつて各々利害關係が異

11) 中西寅雄、經營費用論、110頁以下。

12) 拙稿、法と經濟、第8卷第1號。

13) 前頁ハックスの分類參照。

るからである。併し乍ら、各々の立場の利害關係が絶對的に對立するもので、統一が不可能であるか否かは問題であると思ふ。勿論、商法或は税法で規定せる純損益は、經營經濟學或は會計學で規定せるものと異なる限りに於て、實際上は商法的に或は税法的に計算するといふことも必要であるが、併し、それは現實に於て商法或は税法に斯く規定されてゐるからに過ぎず、その規定が絶對的に正しいか否か、そしてまた、理論的にも尙ほ、異つて規定さるべき根據があるか否かは別問題である。また、年度決算は結局に於て、分配利益の決定にあるといふのであれば、政策的目的が加味されるであらうが、分配は次の問題と見られる限り、決算のための損益計算は、第二次的目的によつては分割され得ないやうに思ふ。

尙ほ、利益概念が目的概念であるといふ場合に注意すべき問題がある。即ち、諸種の利益概念が存在し、それは各々目的に従つて異るといはれる。所で、それらの利益概念が根本的實質的に異なるものである限り、利益といふ一般的共通の名稱を各々に附與することが妥當であるであらうか。換言すれば、本質的に全く無關係のものに對して、目的概念として關係せしめることの可否である。從來、この點が明瞭に認識されてゐなかつた爲に、問題を紛糾せしめたのではないかと思ふ。

また、目的概念として規定される限り、それは、當該目的に對してのみ絶對的であつて、他の目的に適合し得るか否かは別に吟味しなければならない。それにも拘らず、目的概念として規定されたものであり乍ら、それを一般的に用ひ得る概念かの如く、誤つて理解されたやうに見受けられる。即ち、對立的學說が論争される時、この根本的問題をつかざる限り、問題は解決され得ず、結局水掛論に終るであらうにも拘らず、たゞ自己の所説の

みが一般的絶對的であるかの如く主張されるのを見るのである。このことも、從來、問題を紛糾せしめた一原因であるやうに思はれる。

五

大戰後に於て、會計方法に關する著名な學説が數多く輩出し、純損益概念が根本的に究明し直され、損益計算の革新的進歩がもたらされたのであるが、その反面に、問題を益々混沌たらしめる結果をも導いた。而して、問題を紛糾せしめた因由を尋ねるに、根本的には、次の三つの基本問題の中に於て、惹起せられるものと思ふ。その第一は、對象を如何に把握するかに關して、經濟體制の基本的認識にひそむ問題であり、第二は、貨幣價値の變動に直面して、本源の本質にまで堀下げることから生ずる問題であり、第三は目的概念として規定する點に起る問題がこれである。而して、それらの各々に於て、如何なる點が問題となり、吟味されなければならないかを明かにし、併せて、それについて若干の考察をなしたのである。

勿論、本稿に於ては、主として問題のある所を指摘し、今後の研究の緒を把握せんとせるものに過ぎず、考察は頗る雜駁に終つて居り、尙ほ、詳細な研究を残してゐる。而も、私の考へ方は、或は技術的、皮相的、保主的であるかも知れない。雜駁、未熟のまゝ、敢へて發表する所以も、御教示を受けたいためである。